



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000921/2001-73
Recurso nº. : 132.539
Matéria : IRPJ e CSLL- Ano-calendário 1998
Recorrente : MINERAÇÃO MÔNEGO LTDA.
Recorrida : 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria- RS
Sessão de : 16 de outubro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.393

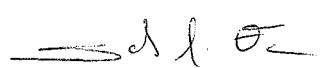
IRPJ - RESERVA DE REAVALIAÇÃO- Comprovado que o aumento do valor da jazida está baseado em laudo de reavaliação cuja conformidade ao art. 8º da Lei 6.404/76 não foi questionada, que sua contrapartida foi efetuada em reserva de reavaliação, e que o laudo apresentado teve como referência a reserva medida de minério em 31 de dezembro de 1998, o fato de a conclusão do laudo e o registro contábil terem se dado em data posterior não impedem o diferimento da tributação.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto MINERAÇÃO MÔNEGO LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso para nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 132.539
Recorrente : MINERAÇÃO MÔNEGO LTDA.

RELATÓRIO

Mineração Mônego Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 304 a 321, do Acórdão DRJ/STM nº 294, de 06 de março de 2002 (fls.290/300), da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração referentes ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1998.

A empresa é acusada de inobservância de requisitos legais na reavaliação de bens, relatada no Relatório de Fiscalização integrante dos autos de infração, resumidamente reproduzido no relatório da decisão de primeira instância, e do qual consta o seguinte:

- 1- A reavaliação realizada pela contribuinte em 31/12/1998 foi efetuada sem o respectivo laudo de reavaliação, conforme exigido pelo art. 382 do RIR/94, c/c o art. 8º da Lei 6.404/76, já que o mesmo foi concluído em 24/03/1999, ou seja, 83 dias após a contabilização da reavaliação;
- 2- Outro aspecto que demonstra que o laudo foi efetuado posteriormente à contabilização da reserva diz respeito ao fato de que no "Relatório de Avaliação de Jazida" foi utilizado como reserva medida de calcário dolomítico o valor de 9.694.022 toneladas, constante do Relatório Anual de Lavra (RAL) do exercício de 1999 – ano-base 1998 – datado de 02/03/1999, ou seja, a contribuinte não dispunha do RAL do exercício de 1999 quando da contabilização da reavaliação da jazida, em 31/12/1998.
- 3- Foi considerado inexistente o laudo de reavaliação em 31/12/1998, data da contabilização da reserva de reavaliação, o que implica o não diferimento da tributação da reserva, que por isso foi adicionada ao resultado do exercício para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

JCF

- 4- A Resolução do CFC nº 750/93 dispõe sobre os princípios fundamentais da contabilidade, dentre os quais o princípio da oportunidade, que se refere, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das mutações, determinando que o lançamento seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram. A tempestividade obriga que as variações sejam registradas no momento em que ocorreram, enquanto a integridade diz respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, isto é, sem qualquer falta ou excesso.
- 5- A contribuinte utilizou-se de saldos de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da contribuição social para crédito do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, sendo a parcela remanescente utilizada para compensação com a infração apurada.

A empresa apresentou impugnação tempestiva articulando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

- 1) O *caput* do art. 382 do RIR/94 não determina que deve haver coincidência entre o registro contábil da nova avaliação e a data do laudo, sendo sabido que não há obrigação legal dessa coincidência, bem como que, na prática, nunca essa ocorre.
- 2) O § 1º do artigo exige apenas que o laudo identifique os bens reavaliados pela conta em que estão escriturados e indique as datas de aquisição e das modificações no seu custo original, elementos que foram perfeitamente atendidos.
- 3) Disso não se infere, contudo, que o laudo não deveria ser contabilizado tão logo se verificasse a variação patrimonial, de modo a preservar-se a atualidade das informações patrimoniais constantes do balanço, como foi feito pela empresa.
- 4) A oportunidade da mutação patrimonial – consagrada no chamado “princípio da oportunidade”, conceituado pelo art. 6º da Resolução 774/94, do Conselho Federal de Contabilidade – foi inegavelmente atendida na espécie, registrando-se contabilmente os novos valores da jazida tão logo dispôs a firma do laudo referido;
- 5) A empresa avaliadora arrolou, com absoluta precisão, toda a metodologia empregada na avaliação econômica da jazida, especificando as potencialidades das reservas de lavra, os custos despendidos na sua exploração, o possível

Y=

valor unitário da venda do calcário por tonelada, a previsão da receita mensal de vendas, não restando a menor dúvida que atendeu a todos os requisitos do art. 382 do RIR/94.

- 6) Foi atendida a tempestividade e integralidade do registro contábil, pois dispondo do laudo de avaliação em 24/03/1999, imediatamente procedeu ao registro contábil da nova avaliação da jazida, lançando-a antes do fechamento do exercício de 1998, posto que toda a reavaliação tomou por base os quantitativos referentes a 1998.
- 7) A deliberação da CVM nº 183, de 19 de junho de 1995, que aprovou o pronunciamento do IBRACON sobre a reavaliação de ativos, desfaz definitivamente quaisquer dúvidas sobre a matéria, conforme item 32, *verbis*:
“32- Sempre que houver defasagem entre a data-base do laudo de avaliação e a data da Assembléia Geral Extraordinária ou Reunião dos Quotistas que o aprova, deverá ser efetuada a atualização monetária dos valores do laudo de avaliação, pelo mesmo índice de correção monetária de balanço e, quando aplicável, das depreciações correspondentes. Portanto, é imprescindível que o laudo faça menção à data base da avaliação de cada bem, que difere da data de emissão do laudo, normalmente posterior.”
- 8) O IBRACON e a CVM confirmam a regularidade dos dois aspectos questionados pelos agentes fiscais, sendo, pois, plenamente regular que um laudo de 24/03/1999 fosse aprovado pela assembléia realizada em 30 de abril de 1999, que aprovou, também, o balanço encerrado em 31/12/1998, incorporando os valores do laudo apresentado em 24/03/1999.
- 9) O mais importante é que o laudo faça menção à data-base de avaliação de cada bem, como foi feito, frisando expressamente que todos os trabalhos de reavaliação correspondem a dados extraídos do exercício de 1998, os quais, por isso mesmo, foram contabilizados em dezembro.
- 10) A própria Secretaria da Receita Federal (IN 16/84) admite a escrituração retroativa para fins de apuração do lucro real, ao aceitar a autenticação do livro Diário em data posterior ao movimento das operações lançadas, desde que o registro e a autenticação sejam promovidos até a data prevista para entrega da declaração de rendimentos do período-base correspondentes.

105

- 11) Se o registro com efeito retroativo é aceito para fins de apuração do lucro real, no interesse do Fisco, pelas mesmas razões deve ser assegurado a favor do contribuinte quando não visa diminuir o lucro e nem os tributos a pagar, mas apenas espelhar com fidelidade o seu patrimônio rela no balanço.
- 12) A reavaliação da jazida visou apenas retratar com fidelidade, no balanço de 31/12/1998, a verdadeira situação patrimonial da empresa, sendo, além de recomendável em termos técnico-contábeis, medida impostergável, para livrá-la do caos que se instalaria caso seu balanço apresentasse a existência de patrimônio a descoberto.
- 13) O princípio da capacidade contributiva, estatuído no § 1º do art. 145 da Constituição, não é dirigido apenas aos legisladores, mas endereçado sobretudo à administração tributária.
- 14) A autuação afirmou, de forma errada e atécnica, que o registro escritural da reavaliação, baseado no laudo de 24/03/1999, teria sido contabilizado indevidamente no balanço de 31/12/1998, com ofensa ao princípio da oportunidade, ignorando o item 22 da Deliberação CVM 183/1995 e a IB SRF 16/84.
- 15) Invocam-se, ainda, os artigos 175 a 188 da Lei 6.404/76, aplicáveis a todas as sociedades no que tange às demonstrações financeiras.
- 16) Embora o art. 194 do RIR/94 contenha regra determinando a adição ao lucro real do valor da reavaliação cujo laudo não contemplasse os requisitos previstos no art. 382, não é o fato de a escrituração fundar-se em laudo concluído no exercício subsequente que legitimaria a autuação.

A Turma Julgadora de primeiro grau julgou procedentes os lançamentos, em acórdão assim ementado:

“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ

Ano-calendário: 1998.

Ementa : RESERVA DE REAVALIAÇÃO-

Não há previsão legal para diferimento da tributação da reserva da reavaliação quando contabilizada em data anterior a da emissão do laudo.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

YU

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE

Ano-calendário: 1998.

A solução dada ao litígio principal, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Assinto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, conforme disposto no § 4º do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Lançamento Procedente."

Ciente da decisão de primeira instância em 09 de abril de 2002, a interessada ingressou com recurso voluntário em 15 de maio seguinte, no qual reitera as alegações contidas na impugnação e adita considerações a seguir sintetizadas:

- a) A fiscalização tributou toda a reavaliação em 31/12/1998, mesmo que nada dela tivesse sido realizado, conforme prescreve o *caput* do art. 382 do RIR/94, e ainda, sem investigar os dados técnicos constantes do Laudo, sem o devido exame dos princípios contábeis e sem análise dos casos em que pode ocorrer a tributação dos bens do ativo permanente que forem objeto de reavaliação, vedada a taxaço enquanto mantida a mesma em reserva específica.
- b) O Parecer Normativo CST 27/81 explicita que a reavaliação dos bens do ativo não provoca, isoladamente, nenhum ganho ou perda fiscal, tendo efeito tributário nulo, só se verificando sua tributação nas hipóteses de realização dos bens realizados, não sendo tributável, atualmente, por força do art. 3º do DL 1.978/82, mesmo no caso e sua incorporação ao capital social.
- c) A autuação decorreu do entendimento errado da Fiscalização a respeito do princípio contábil da oportunidade, conceituado através da Resolução CFC 750/93, tendo o Fisco interpretado que, segundo aquele princípio, todos os

10

registros contábeis devem ser feitos em tempo real, ou seja, na mesma data em que ocorrem.

- d) Mais radical foi a decisão de primeira instância ao sentenciar que: “ *Não há previsão legal para diferimento da tributação da reserva de reavaliação quando contabilizada em data anterior a da emissão do respectivo laudo.*” “*Efetivamente, não há exigência do registro contábil na data da emissão do laudo, isso porque o laudo necessita de aprovação pela Assembléia Geral Extraordinária ou pelos sócios cotistas, o que se dá posteriormente, disso não podendo concluir que os registros contábeis possam ser efetuados retroativamente.*” “*A questão é a seguinte: se era imprescindível a reavaliação da jazida, porque a autuada, prudentemente, não providenciou a referida reavaliação nos meados do ano de 1998? Também, nada impediria que, para esses fins, a autuada levantasse o balanço em 31/12/1999.*”
- e) Não existiu nenhum “*fato contábil*” em 24 de março de 1999, pois o laudo avaliou a reserva física de minério em 31/12/98, existente no imóvel (do qual a jazida é parte integrante) contabilizado desde a data de aquisição. Sua mais valia é que foi levada a registro no balanço de 31/12/98, o qual foi encerrado em 16/04/99, consoante autenticação da Junta Comercial de 10/06/99. A mais valia, pó si só, não se constitui em fato gerador do imposto de renda, bem como a data do laudo de avaliação não pode ser considerada fato contábil, pouco importando a data para efeitos de contabilização, desde que, evidentemente, os dados e elementos objeto da reavaliação (*fato contábil*) sejam pré-existentes ao registro. O laudo apenas formaliza e declara a existência dos elementos causadores do registro contábil.
- f) Fatos contábeis são eventos que provocam modificações que devem ser registradas na contabilidade, classificando-se em permutativos (não interferem no patrimônio líquido), modificativos (alteram o patrimônio líquido) e mistos, e o laudo concluído em 23/03/99 apenas instrumentalizou e formalizou o fato contábil modificativo da mais valia registrada em 31/12/98, correspondente ao terreno existente e contabilizado desde a sua aquisição. O fato contábil foi o valor que a jazida apresentava em 31/12/98, detectada pelo laudo de reavaliação. Pelo princípio da *oportunidade*, o registro da jazida reavaliada deveria ser feito da maneira mais imediata e integral possível. No caso, foi

Y

perfeitamente possível contabilizar o laudo de reavaliação ainda no balanço de 31/12/98, não tendo havido nenhum erro.

- g) Inexiste exigência legal de o registro contábil do laudo ser cumprido na data de sua emissão; não há obrigação legal de a reavaliação de determinado bem ser feita na mesma data ou posteriormente à emissão do laudo; a lei não impõe que o laudo seja emitido em data anterior à sua contabilização, a mais valia é que deve ser pré-existente ao registro e, por consequência, ao laudo que a atesta.
- h) A Turma Julgadora misturou o entendimento do princípio contábil da continuidade com o da competência, ao sentenciar que *"...o resultado de um período não pode ser influenciado por efeitos que não pertencem ao exercício. Valores de outros exercícios, decorrentes de erros ou mudanças de critérios contábeis, devem ser lançados diretamente na conta de Lucros ou Prejuízos acumulados, conforme dispõe o art. 186 da Lei nº 6.404/76"*. No caso, não houve nenhum efeito no resultado, pois o valor contabilizado no imobilizado em 31/12/98 teve como contrapartida reserva de reavaliação.
- i) A fiscalização e a Turma Julgadora não deram importância aos dados do laudo emitido em 24/03/99, referidos à posição de 31/12/98, e às fls. do Diário que evidenciavam que a contabilidade foi encerrada em 16/04/99, ou seja, em data posterior à emissão do laudo. A fiscalização não aceitou que os lançamentos referentes ao balanço de 31/12/98 tivessem sido feitos em 16/04/99.
- j) Apesar de os auditores terem afirmado que o valor unitário do produto à época da emissão do laudo seria R\$9,50, na realidade esse era o preço praticado em dezembro de 1998, posto que, conforme informações de fls. 82 e 83, a reserva existente em 31/12/97 era efetivamente 9.824.711 toneladas e a reserva em 31/12/98, e que serviu de base ao laudo de reavaliação, era de 9.694.022, conforme consta do Relatório de Avaliação de Lavra (fls. 38 e 39). Os fiscais tomaram a informação contida no RAL, mas não intimaram a empresa para confirmação do preço de R\$9,50, o que a recorrente faz com o recurso , juntando cópias de notas fiscais.
- k) A Turma julgadora confundiu os princípios contábeis da *competência* e da *oportunidade*. Na *competência*, o objetivo está na completeza da apreensão das variações, do seu oportuno reconhecimento, enquanto que na *oportunidade*, o fulcro está na qualificação das variações diante do Patrimônio Líquido, isto é, na

105

decisão sobre se essas o alteram ou não. No primeiro, temos o conhecimento da variação, enquanto que no segundo, a determinação da sua natureza. A Primeira Turma tratou a matéria como se fossem *receitas e despesas*, embaralhando os critérios da *competência* com as regras essenciais do princípio da *oportunidade*. Por este, segundo prescreve a Resolução CFC 686/90, o balanço contábil deve representar, com a maior fidelidade possível, o patrimônio em determinada data. Porém, referido princípio não dá comando e nem permite o entendimento de que o registro contábil do laudo não possa ser feito em data anterior ou posterior à data do próprio laudo. De acordo com o princípio da *oportunidade*, já deviam ter sido efetivadas há muitos anos. O laudo de 24/03/99 apenas veio a dizer que a jazida existente em 31/12/98, de 9.684.022 toneladas de calcário, valia R\$10.178.723,10. A contabilidade, nessa data de 24/03/99, ainda estava por fechar o balanço na posição de 31/12/98, encontrando-se, dessa forma, defasada e desobediente na aplicação do princípio da *oportunidade*.

- l) É falsa a afirmação de que o laudo não existia, porque ele existe e se acha regularmente datado de 24/03/98, atendendo a todas as prescrições do art. 8º da Lei 6.404/76, satisfazendo rigorosamente os princípios da oportunidade e competência.
- m) O dispositivo regulamentar apontado pela fiscalização (§ 3º do art. 38 do RIR/94) não tem fonte legal. As disposições similares que teriam sido transpostas para a consolidação (art. 43, h, do Decreto-lei 5.844/43, e art. 1º da Lei 154/47) são totalmente diferentes da redação "*consolidada*".
- n) A letra e do art. 43 apenas previu o diferimento da tributação enquanto mantida em conta de reserva, por um período máximo de quatro anos, que no caso da Recorrente apenas se escoaria em 31/12/2002. Não tendo fonte legal o § 3º do art. 382 do RIR/94 e achando-se em pleno vigor "*a letra 'e' constante do § 2º do artigo 153 da Lei 154/47*" (*sic*), tem-se que não poderia ser promovida a tributação da reavaliação da jazida porque não se completaram os quatro anos. Dessa forma, seja por quê aspecto for, a autuação é improcedente.
- o) A incongruência da autuação é total, pois se a fiscalização tributou a jazida por considerar que não havia laudo, ou por entender que o mesmo não atendia aos

YU

requisitos do art. 382 do RIR/94, está a admitir que não houve nenhuma disponibilidade econômica ou jurídica e, portanto incorreu o fato gerador.

- p) Quanto à Contribuição Social, sua inexigibilidade é mais clamorosa, pois não há qualquer comando legal estipulando sua cobrança sobre a reserva de reavaliação que tenha desatendido os requisitos do Regulamento do Imposto de Renda ou do art. 8º da Lei 6.404/76.

É o relatório. 

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI , Relatora

O recurso é tempestivo e foi feito o arrolamento de bens de ofício.
Dele conheço.

O litígio gira em torno de tributação do valor da reavaliação de bem do ativo imobilizado (jazida), cuja contrapartida integrou reserva de reavaliação no balanço de 31 de dezembro de 1998.

As autoridades fiscais consideraram infringido a art. 382 do RIR/94, que dispõe que *"a contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do art. 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação"*, e respaldaram a exigência no § 3º do mesmo art. 382, segundo o qual, *"se a exigência não satisfizer os requisitos deste artigo, será adicionada ao lucro líquido do período-base, para efeito de determinar o lucro real."*

Não tem razão a Recorrente quando diz que o § 3º do art. 382 do RIR/94 não tem respaldo legal, e que se encontra em pleno vigor a disposição legal que permitia o diferimento da tributação da reavaliação enquanto mantida em conta de reserva, por um período máximo de quatro anos.

Antes do Decreto-lei nº 1.598/77, a tributação da reavaliação dos ativos estava tratada no art. 43 do Decreto-lei 5.844/43, com as modificações introduzidas pelo art. 1º da Lei 154/47, *verbis*:

DL 5.844/43 :

"Art. 43.....

§ 1º Serão adicionados ao lucro real, para tributação em cada exercício financeiro:

.....
h) as quantias correspondentes ao aumento do valor do ativo em virtude de novas avaliações, ou à venda de parte do mesmo, desde que não representem restituições de capital;

§ 2º - Não serão adicionados ao lucro real:

MF

.....
e) as quantias correspondentes ao aumento do valor do ativo, em virtude de novas avaliações, enquanto permanecerem, num período máximo de quatro anos, compensadas no passivo por um fundo de reavaliação; findo este prazo, serão tais quantias adicionadas ao lucro real." (acrescentado pelo art. 1º da Lei nº 154, de 25/11/1947).

Portanto, os valores correspondentes às reavaliações do ativo eram tributados no exercício da reavaliação, permitido o diferimento por até quatro anos se sua contrapartida fosse mantida em um fundo no passivo.

O Decreto-lei nº 1.598/77, modificado pelo Decreto-lei nº 1.730/79, alterou as regras sobre a tributação da reavaliação do ativo, como a seguir:

DL 1.598/77, com a redação dada pelo DL 1.730/79

"Art. 35 - A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

§ 1º - O valor da reserva será computado na determinação do lucro real:

- a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;
- b) em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:
 - 1 - alienação, sob qualquer forma;
 - 2 - depreciação, amortização ou exaustão;
 - 3 - baixa por perecimento;
 - 4 - transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo.";

Não tendo sido expressamente revogado, o art. 43 do Decreto-lei nº 5.844/43 continua em vigor, exceto quanto à matéria que foi alterada por legislação superveniente, precisamente o § 2º, alínea "e", que cuida do diferimento da tributação. Assim, o diferimento da tributação da reavaliação, antes tratada no § 2º, alínea "e", do art. 43 do DL 5.844/43, passou a se reger pelo art. 35 do Decreto-lei nº 1.598/77.

Resumindo, tem-se que:

- a) conforme dispõe o art. 43, § 1º, alínea "h", do Decreto-lei nº 5.844/43, o aumento do valor dos bens do ativo decorrente de nova avaliação é tributável no exercício da reavaliação;
- b) antes do DL 1.598/77, a tributação poderia ser diferida por até quatro anos, desde que a contrapartida fosse mantida em um fundo no passivo;
- c) a partir do DL 1.597/77, a tributação pode ser diferida sem prazo determinado, desde que a reavaliação se faça com base em laudo nos termos do art. 8º da Lei 6.404/76 e que a contrapartida seja mantida em reserva de reavaliação, devendo a

ju

tributação ocorrer em cada exercício em que for total ou parcialmente realizado o ativo reavaliado.

Portanto, não está em pleno vigor, como alega a Recorrente, a alínea "e" do § 2º do art. 43 do Decreto-lei 5.844/43, acrescentado pela Lei 154/47, eis que a matéria (diferimento da tributação) foi inteiramente tratada pelo art. 35 do Decreto-lei nº 1.598/77, e o § 3º do art. 382 do RIR/94 tem embasamento legal precisamente no art. 43 do Decreto-lei 5.844/43, alterado pela Lei 154/47 (§ 1º, "h"), combinado com o art. 35 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a redação dada pelo Decreto-lei 1.730/79.

Nos precisos termos do que consta do relatório de fiscalização que integra os autos de infração, a motivação da tributação sob exame consistiu em ter a fiscalização considerado inexistente o laudo de avaliação que amparou a reavaliação da jazida, por ter sido concluído em 24 de março de 1999. Em momento algum a fiscalização impugnou a validade técnica do laudo, rejeitando-o apenas pela disparidade entre a data a que se refere (31/12/1998) e a data em que foi concluído (24/03/1999). Os agentes fiscais destacam, no seu relatório, que em 31/12/98 a empresa não possuía o "Relatório de Avaliação de Lavra" referente ao exercício de 1999, ano-base de 1998, que está datado de 02/03/99, e com base no qual foi elaborado o laudo de reavaliação, o que demonstra que quando da contabilização da reavaliação (31/12/98) o laudo não existia. Por outro lado, embora reconheçam estar provado que os últimos registros contábeis do ano de 1998 tenham sido efetivados após a emissão do laudo de avaliação, discordam de que "*lançamentos contábeis efetuados em abril de 1999 retroajam a dezembro de 1998*".

No presente caso, é inquestionável que a diferença entre o valor da jazida em 31 de dezembro de 1998 e o valor pelo qual se encontrava ela contabilizada está baseado em laudo de reavaliação cuja conformidade ao art. 8º da Lei 6.404/76 não foi questionada, e que sua contrapartida foi efetuada em reserva de reavaliação. Também não foi contraditado o valor da reavaliação (*embora o relatório de fiscalização faça referência ao valor de R\$9,50 como valor unitário de venda do produto à época da confecção do laudo, não declara que esse não era o valor em 31/12/98, nem apresenta valor contraditório*).

Também é inquestionável que o laudo apresentado teve como referência a reserva medida de minério em 31 de dezembro de 1998, indicada em

16

relatório apresentado ao Departamento Nacional de Produção Mineral (Relatório Anual de Lavra- RAL).

Quando muito, acusação que poderia pesar sobre a empresa seria de ter se atrasado na apuração do valor da jazida no encerramento do exercício, bem assim em sua escrituração e encerramento do balanço. Mas isso não é fato gerador do imposto de renda.

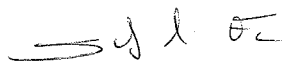
Também não se trata, como refere a decisão recorrida, de retroagir lançamentos contábeis de abril de 1999 a dezembro de 1998. O fato contábil registrado (constatação do aumento do valor da jazida) é de dezembro de 1998, e não de abril de 1999, eis que se refere ao valor da reserva medida no encerramento do exercício de 1998. Apenas a formalização (confeção) do laudo é posterior. E o lançamento contábil também é de dezembro de 1998, embora levado a efeito com atraso.

Assim, estando provado nos autos que o aumento do valor da jazida está baseado em laudo cuja validade técnica não foi contestada e que sua contrapartida foi lançada e crédito de reserva de reavaliação, carece de fundamento legal a exigência.

Registre-se, por oportuno, que, ainda que se pudesse considerar não atendidos os requisitos previstos no art. 382 do RIR/94 (**o que não é o caso**), ao efetuar o lançamento em maio de 2001, a fiscalização teria que considerar o valor da reserva tributada em cada período-base em razão da realização da jazida mediante exaustão.

Pelas razões acima discorridas, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 16 de outubro de 2003



SANDRA MARIA FARONI